



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 04-03-2025

Αριθμός απόφασης: 342

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 546 39 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url: www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του ν.5104/2024 (ΦΕΚ Α΄58/19-04-2024) εφεξής ΚΦΔ.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β΄ 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β΄ 1440/27-07-2017).

δ. Την με αριθμό Α 1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ*» (ΦΕΚ Β΄ 6009).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β΄ 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την από 06-11-2024 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ:....., κατά α) της με αριθμό ειδοποίησης/04-10-2024 (αριθμό δήλωσης) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την αρχική δήλωση, φορολογικού έτους 2018, β) της με αριθμό ειδοποίησης/04-10-2024 (αριθμό δήλωσης) πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την αρχική δήλωση, φορολογικού έτους 2019, γ) της με αριθμό/07-10-2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρων 14 και 53 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2018 και δ) της με αριθμό/07-10-2024 πράξης

επιβολής προστίμου άρθρων 14 και 53 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2019, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Ιωνίας Θεσσαλονίκης, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ΔΟΥ Ιωνίας Θεσσαλονίκης.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 06-11-2024 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ:....., η οποία εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό ειδοποίησης/04-10-2024 (αριθμό δήλωσης) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την αρχική δήλωση, φορολογικού έτους 2018, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Ιωνίας Θεσσαλονίκης, προσδιορίστηκε για τον προσφεύγοντα κύριος φόρος ύψους 117,04€.

Με την με αριθμό ειδοποίησης/04-10-2024 (αριθμό δήλωσης) πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση την αρχική δήλωση, φορολογικού έτους 2019, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Ιωνίας Θεσσαλονίκης, προσδιορίστηκε για τον προσφεύγοντα κύριος φόρος ύψους 115,72€.

Με την με αριθμό/07-10-2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 53 του ΚΦΔ, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 100,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό καταχώρησης/2024 αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018.

Με την με αριθμό/07-10-2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 53 του ΚΦΔ, επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 100,00€, λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της με αριθμό καταχώρησης/2024 αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019.

Ειδικότερα, ο προσφεύγων υπέβαλε εκπροθέσμως τις με αριθμό καταχώρησης και/03-10-2024 αρχικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των φορολογικών ετών 2018 και 2019 αντίστοιχα, ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδος, δηλώνοντας μόνο την κατοικία του στο Βόλο και τη δαπάνη του ενοικίου της εν λόγω κατοικίας. Με τις υπό κρίση δηλώσεις, ο προσφεύγων φορολογήθηκε με βάση την προστιθέμενη διαφορά αντικειμενικών δαπανών. Εξαιτίας της εκπρόθεσμης υποβολής των ως άνω δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, εκδόθηκαν οι υπό κρίση πράξεις επιβολής προστίμου.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενος ότι είναι φορολογικός κάτοικος Κύπρου, στην Ελλάδα ήρθε κατά τη διάρκεια των σπουδών του και υποχρεώθηκε στην έκδοση ΑΦΜ προκειμένου να

συντάξει μισθωτήριο συμβόλαιο. Όλα τα έξοδά του καλύπτονταν από τον πατέρα του,

..... Προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκομίζει

- 1) Πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας από το αντίστοιχο Υπουργείο Οικονομικών της Κύπρου με ημερομηνία έκδοσης 18-10-2024, σύμφωνα με το οποίο ο προσφεύγων είναι φορολογικός κάτοικος Κύπρου από το έτος 2016 έως το έτος 2024.
- 2) Πιστοποιητικό από το Πανεπιστήμιο Θεσσαλίας όπου επιβεβαιώνεται η εγγραφή του εκεί.
- 3) Το ηλεκτρονικό μισθωτήριο με αριθμό δήλωσης
- 4) Υπεύθυνη Δήλωση του πατέρα του, , για το γεγονός ότι τα συγκεκριμένα έτη σπούδαζε και ήταν προστατευόμενο τέκνο του και
- 5) Αντίγραφο από τραπεζικό ίδρυμα της Κύπρου για το συγκεκριμένο χρονικό διάστημα στο οποίο εμφανίζονται τα χρηματικά εμβάσματα που πραγματοποιούσε ο πατέρας του.

Ως προς τις πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 23 του Ν 5104/2024 "1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση..... 3.α. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται έως και τη δέκατη (10η) ημέρα από την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού του φόρου."

Επειδή, στο άρθρο 24 του Ν 5104/2024 ορίζεται ότι " 1. Όταν ο φορολογούμενος αμφισβάλει σχετικά με την υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης, έχει δικαίωμα να υποβάλει φορολογική δήλωση με επιφύλαξη, η οποία πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη..... 2. Ομοίως μπορεί να διατυπωθεί επιφύλαξη σε ό,τι αφορά το χαρακτηρισμό της φορολογητέας ύλης και την υπαγωγή της σε άλλη φορολογία, σε άλλη κατηγορία, σε μειωμένο φορολογικό συντελεστή ή σε σχέση με τυχόν εφαρμοστέες εκπτώσεις και απαλλαγές.....".

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 72 του Ν 5104/2024 "Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται στην Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζεται το αίτημά του. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται από τον υπόχρεο μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία αυτή ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού. Οι ανωτέρω προθεσμίες αναστέλλονται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου..".

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 36 του Ν 5104/2024 «3. Ο προσδιορισμός φόρου κατόπιν της δήλωσης του φορολογούμενου που δεν γίνεται ταυτόχρονα με την υποβολή της φορολογικής δήλωσης, σύμφωνα με την παρ. 2, γίνεται με έκδοση πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση (διοικητικός προσδιορισμός φόρου). Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει τον φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά, στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου.».

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε ηλεκτρονικά την 03-10-2024, τις με αριθμό καταχώρησης και αρχικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2018 και 2019, μετά την εκκαθάριση των οποίων εκδόθηκαν οι με αριθμό ειδοποίησης και προσβαλλόμενες πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος.

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε τις ως άνω αρχικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος των φορολογικών ετών 2018 και 2019, ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, χωρίς να διατυπώσει οποιαδήποτε επιφύλαξη επί αυτών.

Επειδή, ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσβάλλει τις με αριθμό ειδοποίησης και/04-10-2024 πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος με βάση τις αρχικές δηλώσεις, φορολογικών ετών 2018 και 2019, που εκδόθηκαν με βάση τα στοιχεία που ο ίδιος παρείχε στη Φορολογική Διοίκηση σύμφωνα με το άρθρο 36 παρ.3 του Ν 5104/2024, χωρίς η αρμόδια ΔΟΥ να παραλείψει/τροποποιήσει κατά την εκκαθάριση κάποιο δεδομένο της δήλωσης ή να προσθέσει κάποιο επιπλέον στοιχείο αυτοβούλως. Με τις ανωτέρω δηλώσεις ο προσφεύγων δεν διατύπωσε επιφύλαξη, ούτε ακολούθησε περαιτέρω την προβλεπόμενη κατά το άρθρο 23 του Ν 5104/2024 διοικητική διαδικασία της υποβολής τροποποιητικής δήλωσης.

Ως προς τις πράξεις επιβολής προστίμου

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 23 του Ν 5104/2014 «2. Αν ο φορολογούμενος υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση μέσα στην προθεσμία υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική, έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα.».

Επειδή, στην παράγραφο 3 του άρθρου 67 του Ν 4172/2013 ορίζεται "3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Ιουνίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους. Σε περίπτωση

που ο φορολογούμενος αποβιώσει ή μεταφέρει την κατοικία του στο εξωτερικό, η δήλωση υποβάλλεται από τους κατά περίπτωση υπόχρεους, καθ' όλη τη διάρκεια του φορολογικού έτους και συνοδεύεται από δικαιολογητικά και στοιχεία που καθορίζονται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών. Εξαιρετικά, τα φυσικά πρόσωπα που συμμετέχουν σε νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που τηρούν απλογραφικά βιβλία, μπορούν να υποβάλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος μέχρι το πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου μήνα από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων.”.

Επειδή, εξάλλου, στην παράγραφο 3 του με αριθμό πρωτοκόλλου Δ12Α 1164337 ΕΞ 2014 και με ημερομηνία 11/12/2014 εγγράφου του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, με θέμα «Διευκρινίσεις σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 19 του Κ.Φ.Δ. (Ν.4174/2013)», ορίζεται ότι

“3. Επομένως, τροποποιητικές δηλώσεις πρέπει να υποβάλλονται όταν γίνεται μεταβολή στην δηλούμενη φορολογητέα ύλη ή δηλώνεται νέα φορολογητέα ύλη ή τροποποιούνται ή συμπληρώνονται ουσιαστικά στοιχεία της δήλωσης, σύμφωνα με την οικεία απόφαση που καθιερώνει τον τύπο και το περιεχόμενο της.”.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 53 του Ν 5104/2024 «1. Με την επιφύλαξη του οίκοθεν προσδιορισμού της παρ. 4 του άρθρου 36, σε φορολογούμενους που παραλείπουν να υποβάλουν ή υποβάλλουν εκπρόθεσμα φορολογικές δηλώσεις και δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου ή δεν ανταποκρίνονται σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ για κάθε παράβαση. Παράβαση του πρώτου εδαφίου συνιστούν ιδίως: α), β) η παράλειψη υποβολής ή η ελλιπής υποβολή ή η εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης φόρου εισοδήματος,..

7. Τα πρόστιμα των παρ. 1 και 2 δεν επιβάλλονται, σε περίπτωση υποβολής: α),β), γ) εκπρόθεσμης αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικού προσώπου ή νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, από την οποία το ποσό φόρου που προκύπτει προς καταβολή είναι έως εκατό (100) ευρώ,».

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε εκπροθέσμως τις υπό κρίση δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, το αποτέλεσμα της εκκαθάρισης των οποίων είναι μεγαλύτερο των 100,00€, ορθά επιβλήθηκαν τα υπό κρίση πρόστιμα.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο φορολογούμενος, στα πλαίσια του άρθρου 74 του Ν 5104/2024, δύναται να ζητήσει την τροποποίηση ή ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, εντός της προθεσμίας τριών ετών από την κοινοποίησή τους, για λόγους που ανάγονται σε έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης με την υποβολή σχετικής αίτησης στην αρμόδια φορολογική αρχή,

προσκομίζοντας τα απαιτούμενα αποδεικτικά στοιχεία για τη στοιχειοθέτηση της έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης, ως προς τη φορολογική του κατοικία.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 06-11-2024 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ:....., και την επικύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος βάσει της παρούσας απόφασης:

1) Με αριθμό ειδοποίησης/04-10-2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2018, με βάση την αρχική δήλωση

Ποσό φόρου προς καταβολή	117,04€
--------------------------	---------

2) Με αριθμό ειδοποίησης/04-10-2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2019, με βάση την αρχική δήλωση

Ποσό φόρου προς καταβολή	115,72€
--------------------------	---------

3) Με αριθμό/2014 πράξη επιβολής προστίμου

Ποσό προς καταβολή	100,00€
--------------------	---------

4) Με αριθμό/2014 πράξη επιβολής προστίμου

Ποσό προς καταβολή	100,00€
--------------------	---------

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

α/α

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.